



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10768.010021/2002-95
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.822 – 2ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria IRRF - Auditoria em DCTF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado C.P.A FORMENTO MERCANTIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

IRRF. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DURANTE A VIGÊNCIA DO ART. 90 DA MP 2.15835, ANTES DA INOVAÇÃO INTRODUZIDA PELO ARTIGO 18 DA LEI Nº 10.833/2003.

Inexiste óbice legal para o lançamento de ofício exigindo tributos declarados pelo contribuinte mediante Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, efetuado anteriormente à vigência do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, ainda ao amparo do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.15835/2001, que expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora.

EDITADO EM: 16/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em sessão plenária de 11/09/2008, foi julgado o Recurso Especial 162.834, prolatando-se o Acórdão 104-23.452 (fls. 101 a 104), assim ementado:

*“ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
- IRRF*

Exercício: 1997

IRFONTE - VALOR INFORMADO EM DCTF – NÃO RECOLHIDO - IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO - Incabível o lançamento para exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido. O imposto e/ou saldo a pagar, apurado em DCTF, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.

Recurso provido.”

A decisão foi assim resumida:

“Acordam os do Colegiado, Pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso para considerar inadequada a exigência por meio de Auto de Infração. Vencidos os Conselheiros Rayana Alves de Oliveira França (Relatora), Pedro Anan Júnior, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad, que admitiam a lavratura de Auto de Infração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. Ausente justificadamente a Conselheira Heloisa Guarita Souza.

Cientificada do acórdão em 07/06/2010 (fls. 106), a Fazenda Nacional interpôs, em 08/06/2010, o Recurso Especial de fls. 110 a 135, com fundamento no art. 67, do

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e nos artigos 7º, inciso II, e 17, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, interposto na modalidade de divergência, foi dado seguimento como recurso por contrariedade à lei, conforme Despacho 2201-00.146, de 16/07/2010 (fls. 135/136).

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- o art. 5º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, bem como as Instruções Normativas SRF nºs 45, 77 e 126, de 1998, determinaram o envio apenas do "saldo a pagar" declarado em DCTF, para inscrição em DAU, ao passo que, no tocante "aos débitos apurados em procedimento de auditoria interna", impuseram à fiscalização o lançamento de ofício dos valores correspondentes;

- ainda que se relute para examinar a matéria na ótica da legislação tributária esparsa, e ainda que analisada a matéria pela ótica do CTN, o lançamento é uma atividade vinculada e estritamente necessária no procedimento fiscal (cita doutrina de Luciano Amaro);

- é temerário o cancelamento do lançamento efetuado corretamente pela autoridade fiscal, sob a justificativa ilegítima de que houve "confissão" da dívida pelo contribuinte nas DCTFs;

- é inelutável o prejuízo em potencial que o Fisco pode sofrer sem a garantia do lançamento sobre o crédito tributário apurado e não pago;

- a limitação ao ato administrativo referente ao lançamento deve ser sempre feita com reservas, de forma restritiva, eis que o lançamento deve ser analisado, sempre, como um ato administrativo vinculado e, principalmente, obrigatório;

- ocorre que a e. Câmara *a quo* entendeu que a mera apresentação da DCTF enseja o cancelamento do lançamento de ofício referente aos débitos declarados, mesmo não ocorridos os pagamentos dos tributos e com o saldo a pagar igual a zero.

- a jurisprudência administrativa é uníssona ao reconhecer que deve ser procedida constituição formal do crédito em hipóteses deste jaez;

- corroborando tal entendimento, tem-se o art. 90 da MP 2.158-35/2001, vigente à época dos períodos de apuração, a qual determinava o lançamento de ofício das diferenças decorrentes de compensação indevida ou não comprovada, apuradas com base na DCTF apresentada pelo sujeito passivo;

- a partir do artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003 e, posteriormente, da IN SRF nº 482, de 21/12/2004 (artigo 9º, §1º), as DCTF's, inequivocamente, passaram a ser instrumento de confissão de dívida, devendo a fiscalização encaminhar para inscrição DAU tanto o "saldo a pagar" como as "diferenças apuradas" em auditoria de DCTF;

- no presente feito, porém, as DCTF's foram apresentadas antes do advento das legislações supracitadas, razão pela qual era necessário o lançamento;

- de fato, no direito brasileiro, em regra, a norma legal aplica-se a fatos ocorridos durante a sua vigência, não retroagindo para alcançar fatos pretéritos, exceto se houver autorização legal, tal como se retira da interpretação dos arts. 5º, XXXVI da Constituição Federal/1988 c/c art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil;

- igualmente, os arts. 101 a 106 do CTN seguiram a regra geral da irretroatividade para a legislação tributária, aplicando-se aos "*fatos geradores futuros e pendentes*" (art. 105 do CTN), excetuando-se, entretanto, os casos do art. 106, que dispõe sobre a retroatividade benigna em matéria de norma interpretativa e infração tributária;

- sabe-se que as DCTF's apresentadas no curso das IN's SRF nº 45/98, 77/98, 126/98 e do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, como no presente feito, na qualidade de ato jurídico perfeito, consumaram-se segundo a norma vigente ao tempo do seu protocolo;

- dessa forma, os "débitos ou diferenças apuradas" com base em tais DCTF's eram e continuam tendo o *status* de parcelas NÃO confessadas pelo sujeito passivo; tanto é assim que foram objeto de lançamento de ofício pela autoridade fiscal, não podendo cancelar as exigências tributárias formalizadas àquele tempo porque o crédito tributário correspondente não foi constituído por outro meio senão pela via do lançamento de ofício.

Ao final, a Fazenda Nacional requer o provimento do recurso, para restabelecer a decisão de primeira instância.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, bem como despacho que lhe deu seguimento em 07/12/2011 (fls. 140/verso), o Contribuinte quedou-se silente.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e foi interposto com fundamento no art. 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e nos artigos 7º, inciso II, e 17, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou seja, trata-se de Recurso Especial de Divergência, inclusive com a indicação dos Acórdãos 3401-00152 e 203-10407, à guisa de paradigmas.

Entretanto, foi dado seguimento ao apelo como Recurso por Contrariedade à Lei, conforme Despacho 2201-00.146, de 16/07/2010 (fls. 135/136).

Assim, o Recurso Especial da Fazenda Nacional ainda se encontra pendente de exame de admissibilidade, sob o ângulo da divergência jurisprudencial, já que esta foi efetivamente a modalidade eleita. Nesse passo, verifica-se que o cotejo das ementas dos acórdãos recorrido e paradigmas, na parte em que tratam da exigência por meio de Auto de Infração, não deixa dúvidas acerca da demonstração da alegada divergência. Confira-se:

Acórdão recorrido

*"ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
- IRRF*

Exercício: 1997

IRFONTE - VALOR INFORMADO EM DCTF – NÃO RECOLHIDO - IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO - Incabível o lançamento para exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido. O imposto e/ou saldo a pagar, apurado em DCTF, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.

Acórdão Paradigma 203-10.407

“COFINS. PERÍODOS DE APURAÇÃO 06/2000 A 09/2001. VALORES DECLARADOS EM DCTF. PAGAMENTOS INFORMADOS E NÃO EFETUADOS. SALDOS A PAGAR NULOS. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. MP Nº 2.158-35/2001, ART. 90. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar, os valores declarados como pagos, mas não recolhidos, devem ser lançados com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, sendo as multas respectivas exoneradas em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.”

Acórdão Paradigma 3401-00.152

“Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. VALOR DECLARADO EM DCTF COM COMPENSAÇÃO INDEVIDA. SALDO A PAGAR REDUZIDO. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar, os valores declarados como compensados devem ser lançados, sendo as multas de ofício respectivas desoneradas em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

Recurso provido”.

Assim, considerando que:

- os paradigmas indicados efetivamente demonstram a alegada divergência jurisprudencial;

- caberia a esta Relatora, como Presidente da Segunda Câmara, a revisão do Despacho de Admissibilidade, caso o recurso fosse retirado de pauta para tal fim;

- o Contribuinte, intimado do acórdão, do recurso e do primeiro despacho, ficou-se silente;

Conclui-se que a revisão do exame de admissibilidade do recurso, ora levado a cabo, não traz qualquer prejuízo às partes, e constitui iniciativa de economia processual.

Assim sendo, conheço do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, na modalidade de divergência, e passo a examiná-lo.

Trata-se de exigência de valores declarados em DCTF, por meio de Auto de Infração, sistemática esta considerada inadequada pelo acórdão recorrido.

O assunto já foi tratado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, oportunidade em que o entendimento firmado pelo Acórdão 9202-01.562, de 10/05/2011, foi acatado por unanimidade. Nesse passo, adoto o voto do Ilustre Conselheiro Gustavo Lian Haddad, que a seguir reproduzo:

“(...) a discussão ora posta é relativa à possibilidade de exigência de valores declarados em DCTF, cujo pagamento não foi identificado pela Receita Federal do Brasil, por meio de auto de infração.

O v. acórdão recorrido entendeu que é incabível o lançamento de ofício para exigência de tributo declarado em DCTF, constituído na vigência do art. 90 da Medida Provisória n. 2.15835, de 2001, por tal dispositivo ter perdido eficácia a partir da edição do art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003, que deve ser aplicado retroativamente.

Segundo essa posição estaria o débito declarado em DCTF já devidamente lançado, devendo ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva, sendo desnecessária a lavratura de auto de infração.

Entendo, no entanto, que no caso em exame assiste razão à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Já me manifestei em oportunidades anteriores de que não compartilho com o entendimento externado no v. acórdão recorrido e tenho para mim que ele aplica indevidamente a regra da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN para a hipótese de aplicação de penalidade, a questão relativa a procedimento fiscal, cuja norma de regência é sempre a do momento da prática, salvo norma posterior expressamente retroativa.

O art. 90 da MP n. 2.15835, vigente a partir de 28 de agosto de 2001 e base legal da autuação, era bastante explícito:

‘Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.’

O argumento da tese vencedora no v. acórdão recorrido é o de que tal disposição perdeu eficácia com a edição do art. 18 da

MP n. 135, publicada em 31 de outubro de 2003 (posteriormente convertido no art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003). Referido dispositivo assim estabeleceu:

‘Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.’

De fato, é patente que a partir da entrada em vigor do dispositivo não mais se tornou necessário procedimento de ofício para constituição de crédito tributário declarado em DCTF mas não pago, salvo nas hipóteses previstas no dispositivo. Não obstante, entender que o dispositivo tornou nulos os atos praticados na vigência do art. 90 da MP n. 2.15835 é dar a ele extensão demasiada, incompatível com os cânones de interpretação.

Reporto-me à explicação constante do voto proferido pelo I. Conselheiro José Antônio Francisco, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, formalizado no Acórdão 20177.839, in verbis:

‘Em outubro de 2003, com a publicação da MP nº 135 (convertida na Lei n. 10.833, de 2003), o lançamento anteriormente previsto no art. 90 da MP nº 2.15835, de 2001, passou a ser cabível somente nas hipóteses de compensação indevida, em que houvesse dolo, fraude ou conluio, relativamente à multa de ofício qualificada, não havendo lançamento em relação aos débitos declarados em DCTF.

(...)

A primeira consequência das referidas alterações implicaram a restrição da aplicação da multa de ofício, no caso de débitos declarados em DCTF, nos termos do art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), uma vez que a vinculação do débito em DCTF somente representa infração, segundo a nova legislação, nos casos em que tenha havido dolo.

A conclusão mencionada foi objeto da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004, emitida pela Coordenação do Sistema de Tributação, que também concluiu que os lançamentos, nas hipóteses da antiga redação do art. 90 da MP nº 2.15835, de 2001, e os recursos apresentados, entre a publicação daquela MP e a da MP nº 135, de 2003, seriam atos perfeitos, cabendo, portanto, a apreciação do recurso.

Ademais, ainda, concluiu que ‘no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.15835, as multas de ofício exigidas

juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do 'caput' do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no 'caput' desse artigo'.

A aplicação de tais conclusões não se restringe aos casos de apresentação de pedido de compensação válido formalmente, como se poderia supor, uma vez que a disposição da MP nº 135, de 2003, foi bastante clara em restringir o lançamento à aplicação da multa e somente nos casos em que tenha havido dolo, fraude, ou conluio.

Embora se concorde com o afastamento da aplicação da multa de ofício, aplicando-se, entretanto, a de mora, se for o caso, não se pode concordar com a conclusão de que o auto de infração seja considerado improcedente, relativamente ao lançamento da contribuição.

Se o auto de infração é um ato jurídico perfeito, por ter sido lavrado nos termos da legislação vigente, então passou a ser o meio adequado para cobrança dos valores lançados, ainda que a multa de ofício não seja aplicável.

Segundo o art. 144 do CTN, 'O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada', de forma que o auto de infração foi regularmente lavrado, sob seus aspectos formais.'

Em resumo, cabe aplicar a retroatividade benigna para afastar a exigência da multa de ofício, como muito bem concluiu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal na Solução Interna de Consulta n. 3, de 2004. Não obstante, como também afirma a referida solução de consulta o procedimento de lançamento foi efetuado segundo a norma de regência então vigente (art. 90 da MP n. 2.15835), sendo ato jurídico perfeito, não cabendo afastá-lo por norma posterior não expressamente retroativa.

No presente caso, trata-se de IRRF relativo ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998, declarado pela recorrente em sua DCTF. Verificado o não pagamento por meio de auditoria interna, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa nº 54/1997, caberia o lançamento de imposto suplementar, por meio da lavratura de auto de infração, nos termos do art. 90 da MP n. 2.15835, vigente à época da autuação (março de 2003).

A postura adotada pelo acórdão recorrido, se prevalecesse, poderia dar ensejo a questionamento em sede de embargos de execução fiscal quanto à inviabilidade de prosseguimento da cobrança em face da ausência de instrumento apto ao lançamento.

Verifico, portanto, que a autoridade fiscal agiu corretamente ao efetuar o lançamento de ofício relativamente ao IRRF não recolhido com os respectivos consectários legais, sendo legítima a constituição do crédito tributário via auto de infração à época da autuação.

Processo nº 10768.010021/2002-95
Acórdão n.º **9202-002.822**

CSRF-T2
Fl. 168

Assim, entendo que deve ser reformado o v. acórdão recorrido, o qual determinou o cancelamento do Auto de Infração em epígrafe, devendo o processo ser remetido à Câmara a quo para análise das demais razões recursais suscitadas pela Contribuinte para se evitar supressão de instância.(...).”

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, e dou-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à Câmara de origem, para análise das demais questões objeto do Recurso Voluntário.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo